



GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN

Forsknings- och utvecklingsföretags val mellan K2 och K3

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Externredovisning, VT-14
Handledare: Markus Rudin
Författare: Arwid Erixon
Magnus Persson

Förord

Vi vill tacka vår handledare Markus Rudin för vägledning och givande diskussioner under uppsatsens gång. Vi vill även tacka de företag som ställt upp på att genomföra en intervju och låtit oss ta del av deras resonemang inför valet mellan K2 och K3. Slutligen vill vi tacka alla som under opponeringstillfällena kommit med konstruktiva råd om hur vi kunnat förbättra vår uppsats.

Göteborg, 2014-05-28

Arwid Erixon

Magnus Persson

Sammanfattning

Titel: Forsknings- och utvecklingsföretags val mellan K2 och K3

Författare: Arwid Erixon och Magnus Persson

Handledare: Markus Rudin

Institution: Handelshögskolan vid Göteborgs universitet

Bakgrund och problem: 2014 blir det obligatoriskt för mindre aktiebolag att tillämpa K2- eller K3-regelverket. Forsknings- och utvecklingsföretag som vill aktivera utvecklingskostnader och behålla egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen tvingas välja K3. Det innebär högre administrativa kostnader jämfört med en tillämpning av det förenklade K2-regelverket. Detta innebär en konflikt då EU och Regeringen har som mål att minska den administrativa bördan för företag i syfte att öka produktiviteten och stärka företagens konkurrenskraft mot marknader utanför EU.

Syfte: Vi vill undersöka hur företag med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen resonerar vid valet mellan K2 och K3.

Frågeställning: Vilka är de avgörande faktorerna för mindre aktiebolag med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen vid valet mellan K2 och K3?

- Är möjligheten att aktivera utvecklingskostnader avgörande vid valet?
- Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet?

Metod: Tre mindre aktiebolag med egenupparbetade immateriella tillgångar i sin senaste årsredovisning har valts ut. En kvalitativ metod har tillämpats och intervjuer har genomförts med respondenter delaktiga i valet av K-regelverk. Information har även samlats in från företagens årsredovisningar och hemsidor.

Slutsats: Möjligheten att aktivera utvecklingskostnader är generellt den avgörande faktorn vid valet mellan K2 och K3. Vid avsaknad av egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen kan den administrativa kostnaden vara den avgörande faktorn. Andra faktorer som kan vara avgörande vid valet är om uppskjuten skattefordran finns i balansräkningen, vilken bild av verksamheten företaget vill förmedla till intressenterna i sina finansiella rapporter samt ägarstrukturen i företaget.

Nyckelord: Egenupparbetade immateriella tillgångar, aktivering av utvecklingskostnader, administrativa kostnader, K2, K3.

Ordlista

ABL	Aktiebolagslagen
BFL	Bokföringslagen
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Bokföringsnämndens allmänna råd
EG	Europeiska Gemenskapen
EU	Europeiska Unionen
FAR	Föreningen Auktoriserad Revisorer
RFR	Rådet för finansiell rapportering
ÅRL	Årsredovisningslagen

Innehållsförteckning

1 Inledning	7
1.1 Bakgrund	7
1.2 Problemdiskussion	8
1.3 Syfte	9
1.4 Frågeställning	9
1.5 Avgränsningar	9
2 Referensram	10
2.1 Redovisningens reglering	10
2.2 God Redovisningssed	10
2.2.1 Svensk redovisningslagstiftning	10
2.2.2 Normbildande organ i Sverige	10
2.2.3 Finansiella rapporternas syfte	11
2.3 K-projektet	11
2.3.1 Bakgrund	11
2.3.2 Redovisningsprinciper	13
2.3.3 K2	14
2.3.4 K3	14
2.3.5 Skillnader K2 och K3	15
2.3.5.1 Immateriella tillgångar	15
2.3.5.2 Upprättande av årsredovisning	15
2.3.5.3 Uppskjuten skattefordran	15
2.3.6 Första gången K-regelverken tillämpas	16
2.3.6.1 Första gången K3 tillämpas	16
2.3.6.2 Första gången K2 tillämpas	16
2.3.6.3 Kontrollbalansräkning	16
2.3.6.3 Byte mellan K2 och K3	16
2.4 Definitionen av en tillgång	16
2.4.1 Definition av tillgång i K2	16
2.4.2 Definition av tillgång i K3	17
2.4.3 Immateriella tillgångar	17
2.4.4 Olika sätt att anskaffa immateriella tillgångar	18
3 Metod	19
3.1 Kvalitativ metod	19
3.2 Urval av företag	19
3.3 Datainsamling	20
3.3.1 Primärdata	20
3.3.2 Sekundärdata	21
3.3.3 Reliabilitet och validitet	21
4 Empiri	22
4.1 Micvac AB	22
4.1.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna	22
4.1.2 Är de egenupparbetade immateriella tillgångarna avgörande vid valet?	22
4.1.3 Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet	23
4.2. Bakgrund Trebax AB	23
4.2.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna	23
4.2.2 Är möjligheten att aktivera utvecklingskostnader avgörande vid valet?	24
4.2.3 Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet?	24

4.3 Bakgrund Processkomponent i Dingle AB	24
4.3.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna	25
4.3.2 Är möjligheten att aktivera utvecklingskostnader avgörande vid valet?	25
4.3.3 Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet?	25
5 Analys.....	26
5.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna	26
5.2 Utvecklingskostnader och egenupparbetade immateriella tillgångar.....	27
5.3 Administrativa kostnader	27
5.4 Andra effekter av valet mellan K2 och K3	27
6 Slutsats.....	29
6.1 Resonemang inför valet mellan K2 och K3	29
6.2 Avgörande faktorer vid valet mellan K2 och K3	29
6.3 Förslag till vidare forskning	30
7 Källförteckning.....	31
Bilaga 1 - Intervjufrågor.....	34
Bilaga 2 – Presentation av vår uppsats för företag.....	35

1 Inledning

Inledningen presenterar en bakgrundsbeskrivning och en problemdiskussion vilket leder fram till uppsatsens syfte, frågeställning och avgränsningar.

1.1 Bakgrund

Till och med räkenskapsåret 2013 hade aktiebolag möjlighet att följa Bokföringsnämndens allmänna råd eller Redovisningsrådets rekommendationer för att få vägledning vid redovisningsfrågor, där företaget valde vilka normer eller råd de ville följa för varje enskilt redovisningsområde. Från och med 2014 är det obligatoriskt för aktiebolag, större företag och ekonomiska föreningar att tillämpa något av Bokföringsnämndens K-regelverk. Företag som klassificeras som mindre aktiebolag har möjlighet att välja antingen K2 eller K3 (BFN). K2-regelverket är en förenkling av nuvarande redovisningsregelverk och har för avsikt att sänka företagens administrativa kostnader. Dock är det inte självklart att mindre företag bör tillämpa K2 i sin redovisning. I många fall kan konsekvenserna bli stora och en tillämpning av K3 kan vara lämpligare (PwC 2014).

EU jobbar kontinuerligt med att sänka den administrativa bördan för företag. Från 2007 till 2012 hade EU som mål att minska företagens administrativa regelkostnader med 25 %, vilket också uppnåddes. EU-kommissionen har också beslutat att vid nya lagstiftningsförslag alltid överväga lättnader för små och medelstora företag (NNR 2014). Tanken är att minskade administrativa kostnader ska leda till högre produktivitet då mer resurser kan läggas på kärnverksamheten (Riksdagen 2009). Målsättningen att göra det administrativa arbetet lättare för företag finns även på nationell nivå i Sverige. Under mandatperioden 2006-2010 hade Sverige som mål att genom förenklingar i de statliga regelverken sänka företagens administrativa kostnader med 25 % och på så sätt stärka företagens konkurrenskraft (Regeringen 2008). Regeringen har sedan dess fortsatt arbeta med att förenkla och sänka de administrativa kostnaderna för företagen och har som mål att de 2020 ska vara lägre än vad de var 2012 (Regeringen 2012).

K-projektet sjuösattes som en del av arbetet med att sänka företagens administrativa kostnader. BFN ansåg att det dåvarande systemet med både Bokföringsnämndens allmänna råd och Redovisningsrådets rekommendationer som vägledning uppdelat på varje enskilt redovisningsområde var onödigt komplicerat. Istället utvecklades regelverk för olika kategorier av företag baserat på företagsform och företagsstorlek där varje regelverk hanterade samtliga redovisningsområden (Marton, Lumsden, Pettersson, Rimmel & Lundqvist 2010 s. 18).

Ett redovisningsområde med stora skillnader mellan K2 och K3 är immateriella tillgångar, vilka idag är en väsentlig del av många företags tillgångar, då ekonomin hela tiden blir mer kunskapsbaserad. Historiskt sett har investeringar i immateriella tillgångar normalt kostnadsförts direkt men denna försiktighet i redovisningen har under senare år fått mycket kritik då det inte ger en rättvisande bild av företaget. Utvecklingen inom redovisningen har gått mot att fler immateriella tillgångar redovisas i balansräkningen. Problematiken med immateriella tillgångar är att det är svårt att säkerställa att de sannolikt kommer att bidra till framtida ekonomiska fördelar och det är svårt att på ett objektivt sätt bestämma deras värde (Marton et al. 2010, s. 366).

Redovisning av egenupparbetade immateriella tillgångar innebär att företaget måste göra ett antal bedömningar. BFN anser att mindre företag inte ska behöva göra sådana bedömningar och därför ska egenupparbetade immateriella tillgångar inte finnas med i redovisningen vid tillämpning av K2. Vidare ska utvecklingskostnader kostnadsföras i takt med att utgifterna uppstår. Egenupparbetade immateriella tillgångar som finns i balansräkningen vid övergången till K2 ska bokas bort mot eget kapital. I K3 har företaget möjlighet att aktivera utvecklingskostnader och behålla de egenupparbetade immateriella tillgångarna i balansräkningen vid en övergång till regelverket. Just denna möjlighet kan vara av stor betydelse för många mindre företag, särskilt för forsknings- och utvecklingsföretag (PwC 2014).

Följaktligen kan många forsknings- och utvecklingsföretag, särskilt de med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen vid övergången till ett K-regelverk, tvingas välja K3 för att undvika en minskning av eget kapital. I vissa fall kan det vara nödvändigt för att undvika att kontrollbalansräkning ska upprättas och på sikt även för att undvika tvångslikvidation. Det finns även andra nackdelar med att inte ha möjlighet att aktivera utvecklingskostnader, av vilka några presenteras i problemdiskussionen längre ner. De mindre aktiebolagen som bedriver forskning och utveckling kan således tvingas in i ett onödigt komplicerat regelverk på grund av en regel som blir väldigt avgörande för dem. Det skulle sannolikt leda till ökade administrativa kostnader, vilket skapar en konflikt med EU:s och regeringens mål om sänkta administrativa kostnader.

1.2 Problemdiskussion

K2 ska förenkla redovisningen vilket går hand i hand med att EU och regeringen vill sänka den administrativa bördan för företag. Dock blir det problematiskt för de företag som vill ha möjlighet att aktivera utvecklingskostnader och har egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen.

Arbetet med att ta fram K2 fick kritik redan under utkastet som kom 2006 och 2007 på grund av att företag som valde K2 inte skulle få möjlighet att aktivera utvecklingskostnader samt ha med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen, vilket sedan också blev det som kom att gälla i det slutliga K2-regelverket. Yström genomförde en studie av kommentarerna till utkastet om hur K2 hanterade utvecklingskostnader och kom fram till att det kunde leda till ett antal oönskade effekter: upprättande av kontrollbalansräkning och i vissa fall tvångslikvidation, ökade administrativa kostnader, sämre finansiell information samt svårigheter för mindre forskningsintensiva företag (Yström 2010).

Vid övergång till K2 ska egenupparbetade immateriella tillgångar bokas bort mot eget kapital (PwC 2014). Enligt ABL skall en kontrollbalansräkning upprättas om det egna kapitalet understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Om bolaget inte likvideras har det åtta månader på sig att återställa det egna kapitalet till minst det registrerade aktiekapitalet för att undvika tvångslikvidation (ABL).

För att undvika en eventuell tvångslikvidation kan företagen välja att istället tillämpa K3-regelverket och då behålla möjligheten att aktivera utvecklingskostnader och behålla egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen. Till exempel skriver PwC i en artikel att det kan vara bättre för forsknings- och utvecklingsföretag att välja K3 just på grund av den här skillnaden (PwC 2014). Dock så innebär det ökade administrativa kostnader för företagen vilket går stick i stäv med EU:s och regeringens mål om sänkta administrativa kostnader för företag. Ett sätt att undvika K3-regelverket men ändå behålla möjligheten till att

aktivera utvecklingskostnader är att låta utvecklingen ske i ett separat bolag som sedan förvärvas efter att utvecklingen är klar. Då får de immateriella tillgångarna redovisas som en tillgång enligt reglerna för företagsförvärv. Dock så innebär ett sådant arrangemang onödiga administrativa kostnader för företaget (Yström 2010).

Yström (2010) kom också fram till att utan möjlighet till aktivering av utvecklingskostnader så blir den finansiella informationen sämre. För det första menar respondenter från Yströms studie att kreditgivare och investerare är viktiga för nyetablerade innovations- och kunskapsintensiva företag och att sämre finansiell information gör det svårare för företagen att säkra kapital från dessa källor. För det andra kräver företagen mer kapital för att täcka minskningen av eget kapital då de måste ta kostnaden direkt istället för att fördela den över ett antal år, vilket leder till ökade kapitalkostnader och större svårigheter att säkra tillräckligt kapital. Sämre finansiell information skapar också sämre möjligheter för företagen att använda den finansiella informationen till att driva företaget på ett bra sätt (Yström 2010).

Slutligen kan hanteringen av utvecklingskostnader i K2 ha en negativ effekt då färre forskningsintensiva företag kommer lyckas växa till framgångsrika företag. Svenskt Näringsliv menar att entreprenörsföretag kommer att investera mindre i vidareutveckling av forskningsprojekt om de inte har möjlighet att aktivera utvecklingskostnader. Företagarorganisationen Företagarna menar att en viktig faktor som håller tillbaka utvecklingen av mindre företag är tillgången till riskkapital. Genom att ta bort möjligheten att aktivera utvecklingskostnader krävs det mer riskkapital då företaget måste ta alla kostnader direkt när de uppstår. Vid aktivering av utvecklingskostnader kan företaget fördela kostnaden över flera år och på så sätt inte behöva lika mycket riskkapital. Följaktligen minskar risken för likvidation. Flera respondenter från studien menar att möjligheten till framgång för mindre forskningsintensiva företag är av stor vikt för hela den svenska ekonomin, inte bara för de enskilda företagen (Yström 2010). För att undvika dessa negativa effekter tvingas företagen att välja K3.

1.3 Syfte

Företag tvingas välja K3 för att behålla egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen och för att få fortsätta aktivera utvecklingskostnader, medan K2 förenklar redovisningsarbetet. Därför vill vi undersöka hur företag med egenupparbetade immateriella tillgångar resonerar vid valet mellan K2 och K3. Vi vill vidare undersöka om de ser möjligheten att aktivera utvecklingskostnader och de administrativa kostnaderna som avgörande, samt om det finns andra faktorer som de ser som avgörande vid valet.

1.4 Frågeställning

Vilka är de avgörande faktorerna för mindre aktiebolag med upparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen vid valet mellan K2 och K3?

- Hur avgörande är möjligheten att aktivera utvecklingskostnader?
- Hur avgörande är de administrativa kostnaderna?

1.5 Avgränsningar

Studien avgränsas till att undersöka mindre aktiebolag som bedriver forskning och utveckling, som har aktiverade egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen och som har valet att tillämpa antingen K2 eller K3.

2 Referensram

Referensramen består av tidigare lagstiftning och normgivning för mindre svenska aktiebolag samt K-regelverket med fokus på K2 och K3. Vidare behandlas specifika områden som är av betydelse för uppsatsens syfte.

2.1 Redovisningens reglering

I samband med att Sverige gick med i EU blev den svenska redovisningen bunden att följa EG:s bolagsdirektiv, vilka till stor del ligger till grund för redovisningsreglerna i Sverige (SOU 2014:22, s. 608). Om EU antar ett direktiv måste medlemmarna anpassa sin egen lagstiftning efter direktiven (Nilsson 2010, s.58). Syftet med direktiven är att harmonisera medlemsländernas redovisningslagstiftning. Behovet av en harmoniserad redovisning har vuxit fram i takt med den ökade rörligheten inom den europeiska unionen för individer, kapital, tjänster och varor som uppstod i och med Romfördraget år 1957. För att minska nationella redovisningsskillnader mellan medlemsstaterna är harmonisering en förutsättning för en gemensam marknad (Nilsson 2010, s.102-103).

2.2 God Redovisningssed

Enligt ÅRL skall svensk redovisning skapa överskådlighet och upprättas i enlighet med god redovisningssed (ÅRL 2.2). Överskådlighet handlar om att göra information i redovisningen tillgänglig på ett sådant sätt så att den ger användarna möjligheten att överblicka den (Drefeldt & Törning 2013, s. 67). God redovisningssed är lagstiftningens rättsliga standard. Innehållet i standarden grundar sig i lag, men en stor del av det innehållet uttrycks i kompletterande normgivning och redovisningspraxis (Regeringen 1999, s. 187). Kompletterande normgivning ges ut av Bokföringsnämnden, Rådet för finansiell rapportering, Föreningen Auktoriserade revisorer med flera. Redovisningspraxis är "en faktiskt förekommande praxis i en kvalitativt representativ krets av redovisningsskyldiga" (Regeringen 1975, s. 148).

2.2.1 Svensk redovisningslagstiftning

Redovisningslagstiftningen i Sverige har karaktären av ramlagstiftning, vilket innebär att lagstiftningen enbart innehåller grundläggande principer med få detaljbestämmelser (SOU 2014:22, s. 177). Bokföringslagen (BFL) och Årsredovisningslagen (ÅRL) är de grundläggande lagarna som reglerar redovisningslagstiftningen i Sverige (Edenhammar & Thorell 2009, s. 22). BFL anger hur den löpande bokföringen skall genomföras och vem som är bokföringsskyldig (BFL 6:1). ÅRL förklarar hur årsredovisning, koncernredovisning, tilläggsupplysningar och delårsrapporter skall utformas (ÅRL 1.1). Lagarna ger inga svar på konkreta redovisningsfrågor och därför behövs kompletterande normgivning (Edenhammar & Thorell 2009, s. 21).

2.2.2 Normbildande organ i Sverige

Tre viktiga normgivande organ som ger ut rekommendationer i Sverige är Bokföringsnämnden (BFN), Rådet för finansiell rapportering (RFR) och Föreningen Auktoriserade revisorer (FAR) (Johansson, C., Pautsch & Johansson R. 2006, s. 58-60).

Bokföringsnämnden är en statlig myndighet som grundades i syfte att få in fler intressenter i arbetet med utvecklingen av rekommendationer som tidigare bestod av enbart revisorer (Johansson et al. 2006, s. 62). Nämnden är ansvarig för utvecklingen av god redovisningssed i företagens bokföring och offentliga rapporter. Genom allmänna råd, "Bokföringsnämndens allmänna råd" (BFNAR), ger de vägledning och kommentarer vid tillämpningen av ÅRL och BFL (Nilsson 2010, s. 71-72).

RFR grundades år 2007 då tidigare normbildaren Redovisningsrådet (RR) lades ner. RFR arbetar med att utveckla god redovisningssed för företag vars värdepapper är noterade på en reglerad marknad i Sverige (RFR).

FAR är en organisation som arbetar med utvecklingen av revisions- och rådgivningsbranschen (FAR). Sedan andra världskrigets slut har organisationen gett ut rekommendationer i redovisningsfrågor. Varje år publicerar FAR ett antal samlingsvolymmer där lagar och normer inom redovisningsområdets olika delar sammanställs (Nilsson 2010, s. 78).

De normgivande organen utformar god redovisningssed. I normgivningen tar de hänsyn till hur företag faktiskt redovisar. Då en ny norm skapas blir den automatiskt en del av god redovisningssed. Det innebär att ett företag som tillämpar antingen K2 eller K3 automatiskt redovisar enligt god redovisningssed. God redovisningssed används som ett hjälpmedel för företag vid upprättandet av finansiella rapporter. Syftet är att de finansiella rapporterna skall ge en rättvisande bild av företaget (Drefeldt & Törning 2013, s.68).

2.2.3 Finansiella rapporternas syfte

De finansiella rapporterna i årsredovisningen har ett flertal intressenter, till exempel finansiärer i form av kreditgivare och investerare. De finansiella rapporterna hjälper finansiärer att fatta bättre beslut, vilket bidrar till att skapa en mer effektiv kapitalmarknad med lägre kapitalkostnader för ekonomin som helhet (K3 Vägledning).

2.3 K-projektet

2.3.1 Bakgrund

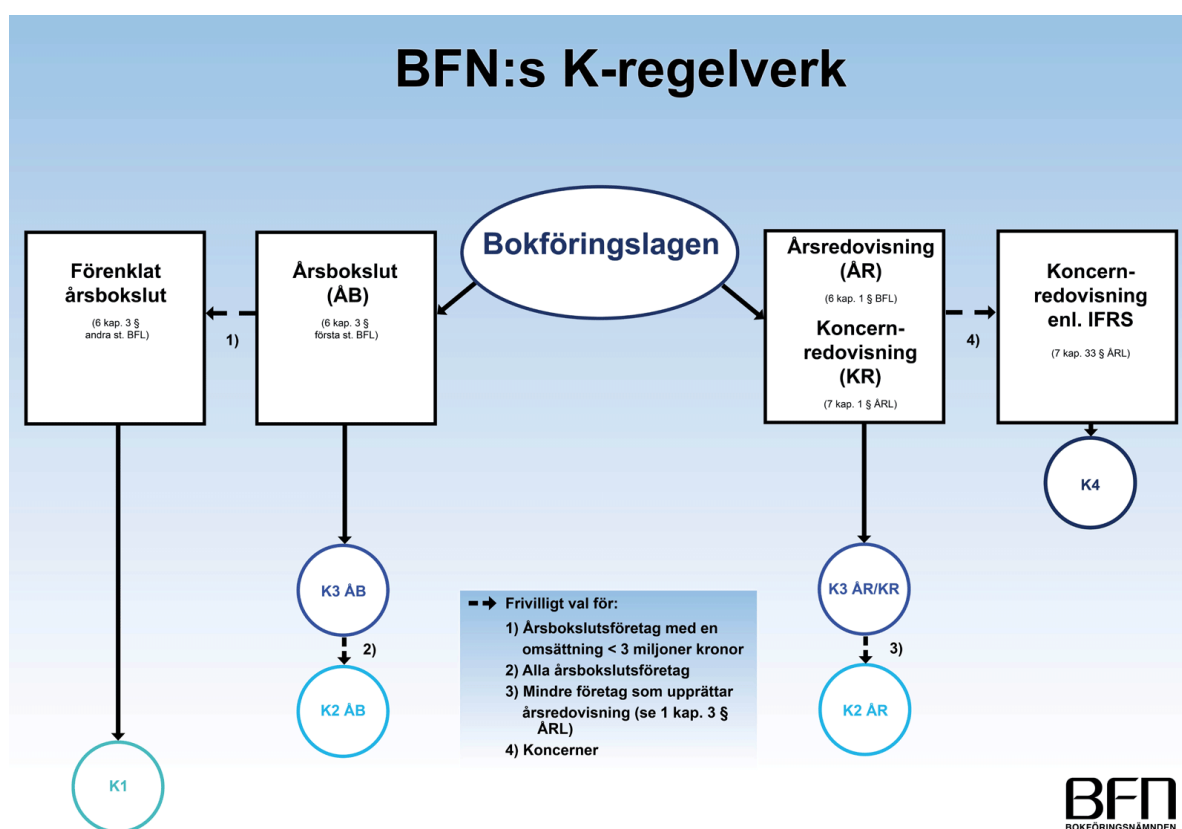
EU jobbar kontinuerligt med att sänka den administrativa bördan för företag. Från 2007 till 2012 hade EU som mål att minska företagens administrativa regelkostnader med 25 %, vilket också uppnåddes. EU-kommissionen har också beslutat att vid nya lagstiftningsförslag alltid överväga lättnader för små och medelstora företag (NNR 2014).

Även Regeringen jobbar med att sänka den administrativa bördan för företag. Under mandatperioden 2006-2010 startade regeringen ett regelförenklingsarbete i förhoppning om att öka sysselsättningen (Regeringen 2010, s. 5). Ett av målen var att minska de administrativa kostnaderna med 25 % till och med 2010 (Regeringen 2010, s. 9). Genom att utforma enklare och mer ändamålsenliga regler kan företag lägga mer tid och pengar på att utveckla verksamheten så att de kan anställa fler personer och växa i högre takt än tidigare. Minskade administrativa kostnader innebär högre produktivitet i och med att mer resurser kan läggas på kärnverksamheten (Regeringen 2010, s.7). I en studie gjord av Tillväxtverket hade de svenska företagens administrativa kostnader år 2012 minskad med 7 % sedan 2006 (Tillväxtverket 2013).

Som en del av förenklingsarbetet sjösattes K-projektet år 2004, då BFN började utveckla allmänna råd för olika företagsstorlekar och företagsformer. Anledningen var att man ansåg att tidigare regelverk, som gav ut regler per ämnesområde, var onödigt komplicerat. BFN har delat upp svenska företag i fyra kategorier K1-K4 (Marton et al. 2010, s. 18).

De nya regelverken innebär att företag får samlade regler i ett dokument till skillnad från tidigare regelverk då man hade ett eller flera dokument per sakområde. På så vis kommer det att bli enklare för användarna att tolka och ta fram relevanta regler. Tanken är att samlade regelverk på sikt kommer att minska den administrativa bördan, det vill säga en minskning av kostnaden och tiden ett företag måste avsätta till redovisningsarbetet (Bokföringsnämnden 2007, Konsekvensutredning).

Tidigare regelverk innebar många valmöjligheter vid upprättande av årsredovisning. För att öka jämförbarheten mellan företag har BFN genom K-projektet valt att minska valmöjligheterna (EY 2008).



Källa: <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltprojekt.aspx#vantank>

I K-projektet utgår man från reglerna i Bokföringslagen. Lagen anger hur den löpande bokföringen skall genomföras och vem som är bokföringsskyldig (BFL 6.1-3). Cirklarna visar de fyra regelverken som BFN arbetar med att utveckla. De streckade pilarna illustrerar olika valmöjligheter som vissa företag har (Bokföringsnämnden, K-projektet).

Enligt BFL 6.1 skall aktiebolag avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning. Mindre aktiebolag har enligt bilden ovan valmöjligheten att tillämpa antingen K2 eller K3. Mindre företag är företag som inte är större (ÅRL 6.5). Större företag är företag som antingen är noterade aktiebolag eller företag som uppfyller mer än ett av följande gränsvärden för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren:

1. Medelantalet anställda har överstigit 50.
2. Företagets balansomslutning har uppgått till mer än 40 miljoner kr.
3. Företagets nettoomsättning har uppgått till mer än 80 miljoner kr (ÅRL 6.4).

Aktiebolag, större företag och ekonomiska föreningar måste från och med räkenskapsåret 2014 tillämpa ett av K-regelverken. (Bokföringsnämnden, K-projektet)

2.3.2 Redovisningsprinciper

Vid upprättande av finansiella rapporter enligt K2 och K3 skall hänsyn tas till nedanstående grundläggande principer (K2 kap 2) (K3 kap 2).

1. Fortlevnadsprincipen
2. Konsekvent tillämpning
3. Försiktighetsprincipen
4. Periodiseringsprincipen
5. Individuell bedömning
6. Bruttoredovisning och kvittningsförbud
7. Kontinuitetsprincipen
8. Avvikelse från ÅRL:s grundläggande redovisningsprinciper

De grundläggande redovisningsprinciperna ingår i ÅRL 2 kap 4§ och beskrivs nedan kortfattat. Mest fokus ligger på att beskriva försiktighetsprincipen och periodiseringsprincipen då de är de mest centrala redovisningsprinciperna i uppsatsen.

Fortlevnadsprincipen innebär att företag förväntas fortsätta sin verksamhet vid upprättande av resultaträkning och balansräkning (ÅRL 2.4 första stycket 1). Detta innebär att en tillgång skall värderas efter dess nyttjandeperiod (Drefeldt & Törning 2013, s. 42).

Konsekvent tillämpning innebär att samma principer för värdering, klassificering och indelning av de olika posterna konsekvent skall tillämpas mellan olika räkenskapsår (ÅRL 2.4 första stycket 2).

Försiktighetsprincipen innebär att företag skall värdera posterna i de finansiella rapporterna med rimlig försiktighet (ÅRL 2.4 första stycket 3). Principen syftar till att minimera risken för överskattning av företagets ekonomiska ställning. Vid osäkerhet skall en tillgång värderas lågt och en skuld högt. Till exempel skall orealiserade förluster, ex värdenedgång på tillgångar, redovisas mot resultaträkning medan orealiserade vinster inte skall redovisas mot resultaträkning (EY 2008, s. 11). Principen finns framförallt till för att ge borgenärer skydd för sina utestående fordringar genom att förhindra möjligheten för företag att övervärdera sina tillgångar och dela ut mer kapital än vad som egentligen finns. Dock innebär principen ett antal negativa effekter för vissa intressenter. Genom att inte behandla tillgångar och skulder samt intäkter och kostnader likvärdigt minskar redovisningens tillförlitlighet, jämförbarhet och relevans (Nilsson 2010 s.34).

Periodiseringsprincipen medför att intäkter och kostnader skall tas med i det räkenskapsår de härrör till oberoende av när betalning sker (ÅRL 2.4 första stycket 4). Då många affärshändelser som uppstår under ett räkenskapsår berör andra räkenskapsår, innebär det att en balansräkning kan innehålla ett antal justerade periodiseringsposter som kan kategoriseras

som antingen tillgångar eller skulder. Syftet med periodiseringsarbetet är att försöka skapa en rättvisande bild av verksamheten (Nilsson 2010 s. 33).

Att redovisningen skall skapa en rättvisande bild innebär att man genom redovisningen skall ge en korrekt och rättvisande bild av företagets finansiella ställning och resultat. Kravet tillkom i svensk normgivning genom EU:s 4:e bolagsdirektiv och står ibland i strid med försiktighetsprincipen, i och med att en rättvisande bild bör upplysa förhållanden som är kända, oavsett risken för att ge en för optimistisk bild av den finansiella ställningen och resultatet (Nilsson 2010 s.42).

Individuell värdering innebär att posterna i balansräkningen skall värderas var för sig (ÅRL 2.4 första stycket 5).

Kvittningsförbud innebär att tillgångar inte får kvittas mot avsättningar och skulder. Intäkter får inte heller kvittas mot kostnader (ÅRL 2.4 första stycket 6).

Kontinuitetsprincipen innebär att den utgående balansen från förra räkenskapsåret skall stämma överens med den ingående balansen (ÅRL 2.4 första stycket 7).

Avvikelser från ovanstående redovisningsprinciper är tillåtet om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed. Om ett företag avviker från någon av ovanstående redovisningsprinciper skall upplysning lämnas i not (ÅRL 2.4 andra stycket 6).

2.3.3 K2

BFN har i K2-regelverket samlat regler som mindre företag sedan år 2008 kan välja att tillämpa vid upprättande av årsredovisning (K2.1.1). K2 måste tillämpas i sin helhet, vilket innebär att ingen annan normgivning får tillämpas (K2. 1.4). K2 har utvecklats tillsammans med Skatteverket och är till stor del sammankopplat med beskattningsreglerna, detta för att göra det lättare för företag att deklarerat (Edenhammar & Thorell 2009, s. 28).

För de som upprättar en årsredovisning enligt K2 innebär det stora förenklingar jämfört med tidigare regelverk. Den som läser en årsredovisning upprättad enligt K2 förutsätts ha kunskap om regelverket. Det är endast ÅRL:s grundläggande principer som skall följas (Drefeldt & Törning 2013, s.60).

2.3.4 K3

K3 är ett principbaserat regelverk till skillnad från K2 som är ett regelbaserat regelverk (Drefeldt & Törning, s.21). Att regelverket är principbaserat betyder att det är det ekonomiska innehållet i transaktionen som skall redovisas (Drefeldt & Törning 2013, s. 31). När finansiella rapporter upprättas skall ett antal kvalitativa egenskaper för informationen beaktas. De kvalitativa egenskaperna är begriplighet, tillförlitlighet, relevans och väsentlighet och tar sin utgångspunkt i användarnas informationsbehov. De har som syfte att göra de finansiella rapporterna användbara (Drefeldt & Törning 2013, s. 49).

Den finansiella rapportens information skall vara begriplig för användarna, som förväntas analysera informationen med rimlig noggrannhet (K3 vägledning 2.8).

Tillförlitlig är informationen i den finansiella rapporten om den är neutral och inte innehåller några väsentliga fel (K3 2.9). De som använder informationen skall kunna förlita sig på att den är korrekt och att den avbildar det den ämnar avbilda (K3 vägledning 2.9).

Relevant är informationen i den finansiella rapporten om den underlättar för användaren att fatta beslut om inträffade och framtida händelser eller genom bekräftelse eller korrigerings av tidigare bedömningar (K3 2.10).

Väsentlig är informationen om ett utelämnade av information eller felaktighet påverkar användarnas beslut (K3 2.11). Information som utelämnas kan medföra att informationen blir vilseledande och på så vis varken relevant eller tillförlitlig (K3 vägledning 2.11).

Likt K2 skall K3 tillämpas i sin helhet (K3 1.4). Detta innebär att företag vid upprättande av årsredovisning inte får hämta regler ifrån olika regelverk (Drefeldt och Törning 2013, s. 29).

2.3.5 Skillnader K2 och K3

K2 är ett regelbaserat system med detaljerade regler för hur företagen ska redovisa posterna i resultat- och balansräkning. K3 är ett principbaserat system som kräver att företagen gör bedömningar för ett antal poster vid upprättande av finansiella rapporter, samt inkluderar tilläggsupplysningar om redovisningsvalen i årsredovisningens noter. (Bokföringsnämnden 2007, Skillnader mellan K2 och K3)

2.3.5.1 Immateriella tillgångar

I K2 ska alla utvecklingskostnader kostnadsföras direkt och de egenupparbetade immateriella tillgångar som finns i balansräkningen ska bokas bort vid en övergång till K2. Möjlighet att aktivera utvecklingskostnader och behålla egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen finns inte för de företag som väljer att tillämpa K2. Detta beror på att redovisning enligt K2 grundas på försiktighetsprincipen. På grund av att framtida ekonomiska fördelar med forskning och utvecklingsarbete är svåra att identifiera skall utgifter kostnadsföras direkt (EY 2008, s. 20).

2.3.5.2 Upprättande av årsredovisning

K2 har detaljerade regler för hur årsredovisningen ska utformas och vilka rubriker som ska användas. K2 tillåter enbart kostnadsslagsindelad resultaträkning. Utöver kraven i K2 skall de företagen som följer K3 även presentera en kassaflödesanalys och de har större krav på tilläggsupplysningar. I K3 får rubriker ändras mer fritt och företag får välja mellan kostnadsslagsindelad eller funktionsindelad resultaträkning (Bokföringsnämnden 2007, Skillnader mellan K2 och K3).

2.3.5.3 Uppskjuten skattefordran

Uppskjuten skattefordran på grund av tidigare förluster får inte redovisas i de företag som tillämpar K2, medan de företag som tillämpar K3 får redovisa den posten. Vid övergången till K2 från tidigare redovisningsregler eller K3 ska den uppskjutna skattefordran bokas bort mot eget kapital (EY 2013).

2.3.6 Första gången K-regelverken tillämpas

2.3.6.1 Första gången K3 tillämpas

Första gången K3 tillämpas skall posterna i de finansiella rapporterna för det närmast föregående räkenskapsåret räknas om så att de skall kunna jämföras med posterna för räkenskapsåret (K3 35.2). I samband med övergången till K3 skall ett företag upprätta en ingångsbalansräkning (K3 35.6) där posterna skall omräknas retroaktivt, vilket innebär att nya redovisningsprinciper och värderingsprinciper skall redovisas som om de alltid hade tillämpats (K3 35.8).

2.3.6.2 Första gången K2 tillämpas

Ett företag som väljer att tillämpa K2 behöver inte upprätta en ingående balansräkning. Istället skall företaget i räkenskapsårets ingående balans göra en del korrigeringar av föregående års utgående balans avseende tillgångar, skulder och avsättningar (K2 21.2). Paragrafen 21.1 i K2 innehåller en tabell över vilka tillgångar, skulder och avsättningar som skall korrigeras och till vilket belopp de skall korrigeras, samt vilken post som förändras i det ingående egna kapitalet. Till exempel skall en egenupparbetad immateriell anläggningstillgång elimineras med sitt ingående redovisade värde. Förändringen sker genom en minskning av posten balanserat resultat under det egna kapitalet.

2.3.6.3 Kontrollbalansräkning

Styrelsen är skyldig att upprätta en kontrollbalansräkning om det finns anledning att tro att det egna kapitalet understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet (ABL 25.13). Om Kontrollbalansräkningen visar att det egna kapitalet understiger hälften av aktiekapitalet måste styrelsen kalla till en bolagsstämma, en första kontrollstämma, som skall pröva om företaget skall likvideras (ABL 25.15). Om företaget beslutar att inte gå i likvidation skall en andra kontrollbalansräkning upprättas inom åtta månader efter den första. Om det egna kapitalet vid den andra kontrollstämman understiger det registrerade aktiekapitalet skall allmän domstol besluta att företaget skall gå i likvidation (ABL 25.17).

2.3.6.3 Byte mellan K2 och K3

Det är alltid tillåtet att byta från K2 till K3. Ett byte från K3 till K2 är tillåtet om företaget aldrig tidigare tillämpat K2. Om ett företag tidigare tillämpat K2 får byte från K3 till K2 endast ske om det finns särskilda skäl (BFNAR 2012:4).

2.4 Definitionen av en tillgång

I balansräkningen redovisas företagets finansiella ställning, det vill säga förhållandet mellan företagets tillgångar, skulder och eget kapital. Vid upprättande av finansiella rapporter är det viktigt att kunna identifiera vilka poster som skall ingå i balansräkningen för att den skall vara användbar för användarna (Edenhammar & Thorell 2009, s.66). I ÅRL återfinns inga definitioner på tillgångar, skulder och eget kapital (Drefeldt & Törning 2013, s. 54).

2.4.1 Definition av tillgång i K2

K2 innehåller grundläggande bestämmelser om vilka tillgångar ett företag skall redovisa och när en tillgång skall redovisas (K2 9.1-9.2). Reglerna för värdering av tillgångar skiljer sig åt beroende på om tillgången är en anläggningstillgång eller omsättningstillgång. Anläggningstillgångar är tillgångar som förväntas finnas i företag över flera år och omsättningstillgångar är tillgångar som förväntas realiseras inom ett år (Edenhammar & Thorell 2009, s. 72). Vad som avgör om tillgången är en anläggningstillgång eller omsättningstillgång är avsikten vid förvärvstidpunkten (Drefeldt & Törning, s. 97). ÅRL definierar en anläggningstillgång som en tillgång som är avsedd för stadigvarande bruk eller som innehas i verksamheten (ÅRL 4.1). Omsättningstillgång avser annan tillgång (ÅRL 4.1).

2.4.2 Definition av tillgång i K3

I K3 finns inga grundläggande bestämmelser för när eller vilka tillgångar som skall aktiveras. Avgörande för om en utgift skall kostnadsföras eller aktiveras är om den lever upp till tillgångsdefinitionen. Enligt definitionen är en tillgång en resurs som företaget har det bestämmande inflytandet över till följd av en inträffad händelse som förväntas ge framtida ekonomiska fördelar (K3 2.12). Framtida ekonomiska fördelar har en tillgång då den kan generera framtida inbetalningar (Drefeldt & Törning, s. 54).

För att få redovisa en tillgång i balansräkningen krävs dessutom, utöver att tillgångsdefinitionen uppnås, att de ekonomiska fördelarna som förknippas med tillgången sannolikt kommer att tillfalla företaget, samt att tillgångens anskaffningsvärde kan mätas på ett tillförlitligt sätt (K3 2.18). Att de ekonomiska fördelarna sannolikt kommer att inträffa innebär att företaget måste kunna se de inbetalningar som tillgången förväntas generera. Anskaffningsvärdet kan beräknas på ett tillförlitligt sätt genom kalkyler, fakturor och tidrapporter (Drefeldt & Törning, s. 57). Om det inte bedöms som sannolikt att utgiften kommer att generera framtida ekonomiska fördelar skall utgiften inte aktiveras som en tillgång i balansräkningen. Utgiften ska i så fall kostnadsföras direkt i resultaträkningen (K3 vägledning 2.19).

2.4.3 Immateriella tillgångar

K3 definierar en immateriell tillgång som ”en icke-monetär tillgång utan fysisk form” (K3 18.2). En immateriell tillgång kan vara antingen en anläggningstillgång eller en omsättningstillgång (Drefeldt & Törning 2013, s. 419).

Under lång tid kostnadsfördes utgifterna för immateriella tillgångar (Edenhammar & Thorell 2009, s.68). ÅRL 4.2 tillåter företag med utgifter för forsknings- och utvecklingsarbeten att aktivera dessa om de är av väsentlig karaktär för rörelsen. Till skillnad från en materiell tillgång har en immateriell tillgång ingen fysisk form, det vill säga det går inte att ta på den. För att få aktivera immateriella tillgångar enligt K3 måste den likt en materiell tillgång uppfylla tillgångsdefinitionen. Den immateriella tillgången måste också vara identifierbar (Drefeldt & Törning 2013, s. 419). Identifierbar är tillgången om den är avskiljbar, vilket innebär att den går att överlåta via försäljning eller uthyrning. För att tillgången skall vara identifierbar krävs dessutom att den uppkommer ur avtalsenliga eller juridiska rättigheter (K3 18.3).

Bestämmande inflytande är ett centralt begrepp i tillgångsdefinitionen. Bestämmande inflytande innebär kontroll. Svårigheter kan uppstå vid kontrollbedömningen av en immateriell tillgång. Ägandet och användandet av en materiell tillgång, till exempel en

maskin, kan relativt enkelt sägas vara i ett företags kontroll i jämförelse med en immateriell tillgång som är beroende av hur personalen använder den (Marton et al. 2010, s. 366).

För att kunna ta upp immateriella tillgångar i balansräkningen måste det säkerställas att tillgången kommer att generera framtida ekonomiska fördelar. Det är svårare att säkerställa framtida ekonomiska fördelar för immateriella tillgångar jämfört med materiella tillgångar. Anledningen är att det för många utvecklingskostnader är svårt att mäta de sannolika framtida ekonomiska fördelarna (Drefeldt & Törning 2013, s. 424). De framtida ekonomiska fördelarna måste kunna beräknas på ett tillförlitligt sätt. Detta görs genom prognoser över hur marknaden och efterfrågan ser ut för företagets tillgång. Till exempel måste ett företag som utvecklar ett IT-program visa vilka behov som finns för företagets produkt, vilka konkurrenterna är och den beräknade försäljning som de förväntar sig (Drefeldt & Törning 2013, s. 430).

2.4.4 Olika sätt att anskaffa immateriella tillgångar

Immateriella tillgångar kan anskaffas genom ett separat förvärv, som en del av ett rörelseförvärv och genom intern upparbetning.

Immateriella tillgångar som förvärvas uppfyller ofta tillgångskriterierna för att få bli aktiverade. Kravet om kontroll uppfylls ofta då företag förvärvar immateriella tillgångar genom avtal och det är ofta enkelt att beräkna utgiften (Drefeldt & Törning 2013 s.424).

Enligt K3 kan utgifter för egenupparbetade tillgångar redovisas enligt två modeller, kostnadsföringsmodellen eller aktiveringsmodellen (Drefeldt & Törning 2013 s.425). Val av modell ska konsekvent tillämpas på alla internt upparbetade immateriella tillgångar (K3 18.7). Företag som tillämpar kostnadsföringsmodellen skall redovisa alla utgifter tillhörande den egenupparbetade tillgången som en kostnad direkt när de uppstår (K3 18.8).

Företag som tillämpar aktiveringsmodellen skall dela upp utgifterna för internt upparbetade tillgångar i en forskningsfas och en utvecklingsfas (K3 18.10). Företag som tillämpar aktiveringsmodellen skall kostnadsföra samtliga utgifter som uppkommer under forskningsfasen (K3 18.11) och aktivera alla utgifter som uppkommer under utvecklingsfasen (K3 18.12).

De utgifter som skall ingå i tillgångens anskaffningsvärde är de utgifter som är direkt hänförliga till tillgången, det vill säga de utgifter som är nödvändiga för att skapa och färdigställa den. Det kan vara utgifter för till exempel material och ersättning till personal (Drefeldt & Törning 2013 s. 434)

Utgifter för internt upparbetade tillgångar får, trots det som står i ÅRL 4.2 inte aktiveras av företag som tillämpar K2. Sådana utgifter skall direkt redovisas som en kostnad (K2 10.3). En anledning kan vara K2-regelverket tar sin utgångspunkt i försiktighetsprincipen. Historiskt har redovisning av egenupparbetade immateriella tillgångar inneburit problem då de framtida ekonomiska fördelarna med utvecklingsarbetet har varit svåra att påvisa (EY 2008).

3 Metod

I metodkapitlet redogörs för vilken metod som har valts för att besvara uppsatsens frågeställning och varför den metoden ansågs vara lämplig. En beskrivning av urval av företag för intervjuer samt en genomgång av uppsatsens reliabilitet och validitet presenteras.

3.1 Kvalitativ metod

Om syftet för undersökningen är att skaffa sig en helhetsförståelse för enskilda fenomen är kvalitativa metoder de bästa. Vidare lämpar sig en kvalitativ metod bra om man snarare vill gå mer på djupet och få mycket information om få enheter, om man vill kunna hålla en mer informell intervju med möjlighet till följdfrågor samt där målet med undersökningen är att nå förståelse för ett visst fenomen (Larsen 2009).

Datan vi eftersträvade var av kvalitativ karaktär, då vi ville undersöka hur företag resonerar vid valet mellan K2 och K3. Vidare ville vi gå mer på djupet och försöka nå en förståelse för hur företagen resonerar vid valet samt ha möjlighet att upptäcka viktiga faktorer som vi på förhand inte kunde förutse. Därför valde vi att använda oss av en kvalitativ metod.

3.2 Urval av företag

Vid ett godtyckligt urval väljer forskaren respondenter enligt sin egen bedömning för att vara säker på att få ett varierat urval och för att de ska passa för undersökningen. Vid urval enligt självselektion väljer de blivande respondenterna själva om de vill vara med i undersökningen (Larsen 2009).

Vid urval av de företag som önskades ha med i undersökningen gjorde vi i ett första skede ett godtyckligt urval, där relevanta kriterier sattes upp och en sökning i Retriever genomfördes för att hitta lämpliga företag. I den första sökningen i Retriever sattes följande kriterier upp:

- Företagen skulle vara aktiebolag, då K2 och K3 gäller för aktiebolag.
- De skulle ha 5-49 anställda. Minst 5 då vi inte ville att företagen skulle ha för liten ekonomifunktion, max 49 då gränsvärdet för större företag är 50 anställda.
- Omsättning på 10 000-49 999 tkr. Minst 10 miljoner kr då vi ville sortera bort de minsta bolagen av samma orsak som ovan, max 49 999 tkr då vi inte vill att de skulle hamna för nära gränsvärdet för större bolag på 80 miljoner.
- De skulle ha verksamhet inom *Naturvetenskaplig och teknisk F&U* eller *Bioteknisk F&U* för att det var de kategorier där vi kunde försäkra oss om att bolagen hade forskning och utveckling som del av sin verksamhet. Orsaken var inte att de skulle tillhöra en särskild bransch.
- Västra Götalands län valdes som geografisk begränsning då vi helst ville genomföra direktintervjuer med respondenterna och inte ville behöva resa för långt.

En sökning i Retriever gav 18 träffar. Genom en snabb överblick av deras nyckeltal avfärdades de bolag som bedömdes ligga för nära gränsen att bli ett större företag genom en sammanvägning av antal anställda, omsättning och balansomslutning för de senaste åren. Av bolagen som fanns kvar hade fyra bolag egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen och kvalificerade sig därför som möjliga respondenter i undersökningen.

Därefter genomfördes ett andra urval enligt självselektion där företagen kontaktades för att höra efter om de först och främst var relevanta för undersökningen och för det andra om en

person delaktig i valet mellan K2 och K3 ville ställa upp på en intervju. De företag som på grund av koncernförhållanden inte själva avgjorde vilket regelverk de skulle tillämpa ansågs inte längre vara relevanta och de gallrades bort. Osstell AB föll bort då de tillämpade IFRS för sin redovisning. Celectricon föll bort då deras moderbolag avgjorde valet av regelverk. Surgical Science föll bort då deras redovisning helt och hållet sköttes av en redovisningsbyrå vars ansvariga redovisningsekonom inte hade tid att ställa upp på en intervju. En intervju med Micvacs ekonomiansvarige bokades in.

Målet med undersökningen var att genomföra tre intervjuer varpå sökningen efter möjliga respondenter fick utvidgas. Sökkriterierna utökades till omsättning mellan 0-500M och anställda mellan 0-99 anställda, varpå 239 bolag kom med. Vid den första sökningen i Retriever ville vi inte ha med för små företag då vi ansåg att de med en liten ekonomifunktion skulle vara mindre insatta i K-regelverken. Dock ändrade vi uppfattning angående det argumentet, då vi insåg att ett litet företags redovisning ofta sköttes av en extern redovisningskonsult som var väl insatt i K-regelverken.

De bolag som inte låg över eller för nära gränsen för att kategoriseras som större företag samt hade upparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen valdes ut och kontaktades. Ytterligare åtta bolag kontaktades, varpå Trebax tackade ja till att delta i en intervju. Två företag föll bort på grund av koncernförhållanden där de själva inte var ansvariga för valet av regelverk, två hade inte tid att ställa upp och i tre fall fick vi inte kontakt med de ansvariga för redovisningen.

För att hitta en tredje respondent tillfrågades en av uppsatsförfattarnas farbror, revisor till yrket, om han hade kontakt med något företag som stämde in på de uppsatta kriterierna. Processkomponent AB i Dingle stämde in på kriterierna och kontaktades, varpå en telefonintervju bokades in på grund av svårighet att boka in en direktintervju med respondenten.

3.3 Datainsamling

3.3.1 Primärdata

Genom att hålla en intervju semi-strukturerad lämnas mer flexibilitet åt respondenten att komma med egna idéer och tankar. Frågor kan ställas i olika ordning och på olika sätt. Man håller sig till på förhand bestämda teman under intervjun. Intervjufrågor kan formuleras som öppna eller stängda, där öppna frågor ger respondenten större frihet att formulera sig (Hansson 2014).

Vi ville inte låsa in respondenterna till exakta frågor utan ge dem en viss flexibilitet och vi ville dessutom ha möjlighet att kunna ställa följdfrågor eller diskutera nya frågor som uppstod under intervjun. Därför bestämde vi oss för att hålla semi-strukturerade intervjuer. Vidare ville vi ge respondenterna möjlighet att gå på djupet under intervjun och ge dem möjlighet att fritt formulera sig och ta upp tankar som de hade och försökte därför att formulera öppna frågor.

När det kom till hur vi skulle genomföra intervjuerna ville vi inte begränsa oss till intervjuer via e-post, då vi ville kunna gå på djupet samt ha möjlighet att ställa följdfrågor och undersöka intressanta frågor som kunde dyka upp under intervjuerna. Vi bedömde också att vi skulle få ut mer information från intervjuerna om vi träffade respondenten under en

direktintervju istället för en telefonintervju och hade därför som mål att genomföra dem på det sättet.

3.3.2 Sekundärdata

Utöver primärdata från intervjuerna gjordes även en insamling av sekundärdata. Sekundärdata samlades in för att vi skulle lära oss så mycket som möjligt om området. Framförallt låg fokus på K2 och K3, skillnaderna emellan samt utredningar och kommentarer till regelverken från professionella användare. Dessutom har de undersökta företagens årsredovisningar och hemsidor använts för insamling av sekundärdata.

3.3.3 Reliabilitet och validitet

Reliabilitet och validitet används för att beskriva hur bra en datainsamling har fungerat. God reliabilitet och validitet är en förutsättning för att resultaten från studien ska kunna generaliseras till att även gälla andra än de som är undersökta. Hög reliabilitet handlar om att studien har genomförts på ett tillförlitligt sätt. Hög validitet handlar om att studien mäter det som är relevant (Gunnarsson 2002). Då empirin i denna uppsats grundar sig på tre intervjuer där respondenterna refererar till sitt företags situation kan det finnas svårigheter att generalisera resultaten till att gälla forsknings- och utvecklingsföretag överlag. Dessutom är urvalets storlek begränsat.

Hög reliabilitet försöktes uppnå genom att hålla intervjuer med möjlighet till följdfrågor för att få tydliga svar på de frågor vi ville ha besvarade och på så sätt se till så att underlaget från intervjuerna kunde bidra till en bra analys och i slutändan en så tillförlitlig studie som möjligt. Inför intervjuerna hade båda författarna satt sig in i företagets situation väl genom att läsa igenom den senast publicerade årsredovisningen samt information från företagets hemsidor. Då det uppstod oklarheter eller det fanns behov att fördjupa oss i någon fråga för att förstå situationen fullt ut ställde vi följdfrågor. Intervjuerna har dessutom spelats in och i efterhand gått igenom ett flertal gånger för att säkerställa att all viktig information har samlats in och återgivits korrekt.

Det som påverkade reliabiliteten negativt var att i fallet med Micvac så var den ekonomiansvarige inte fullt så insatt i K-regelverken som vi hade räknat med och det återstod fortfarande en del arbete innan de skulle komma fram till ett beslut. Dessutom fanns det bland ägarna ett flertal investerare som kunde komma att påverka valet, som vi inte hade möjlighet att intervjua, och vi fick därför inte helt utförliga svar till alla frågor.

Hög validitet försöktes uppnå genom ett strukturerat urval av företag och att respondenterna skulle vara personer väl insatta i valet av regelverk. Företagen skulle ha egenupparbetade immateriella tillgångar i sin balansräkning, så att regeln för aktivering av utvecklingskostnader skulle ha möjlighet att vara en viktig faktor vid valet mellan K2 och K3. Dessutom försökte vi se till så att företagen inte låg för nära gränsvärdena för att bli ett större företag och att de inte hade ägarförhållanden som påverkade valet i den utsträckningen att företaget själva inte gjorde valet.

En styrka för uppsatsens validitet är att respondenterna för Trebax och Processkomponent i Dingle var erfarna redovisningskonsulter som utöver rollerna som redovisningsansvariga för företagen även kunde diskutera mer generellt vad som kunde vara viktiga faktorer för forsknings- och utvecklingsföretag inför valet mellan K2 och K3.

4 Empiri

I empirin presenteras data som har samlats in via intervjuer och vid genomgång av företagens årsredovisningar. Om ingen källa angivits är det uppgifter från intervjuerna som presenteras.

4.1 Micvac AB

Micvac AB arbetar med utveckling och distribution av färdigmat baserat på Micvac-metoden, som är en unik, patenterad metod för tillagning och förpackning av färdigmat (Micvac.com). En direktintervju med ekonomiansvarig på företaget genomfördes.

I Micvacs årsredovisning med bokslutsdatum 2012-12-31 uppgick de egenupparbetade immateriella tillgångarna till 6,7 Mkr, eget kapital uppgick till 9,8 Mkr och registrerat aktiekapital uppgick till 469 tkr (Micvac AB, årsredovisning 2012). Vid övergång till K2 och bortbokning av de egenupparbetade immateriella tillgångarna skulle det finnas viss marginal till kravet om att behöva upprätta kontrollbalansräkning, även om över hälften av det egna kapitalet bokas bort.

4.1.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna

Företagsledningen kan inte själva göra valet mellan K2 och K3, då det ägs till 75 % av utomstående investerare som är delaktiga i beslutet. Ett beslut skall fattas på kommande styrelsemöte. Diskussioner har förts med styrelsen för att komma fram till ett beslut. Respondenten ser både för- och nackdelar med K2 respektive K3 och i nuläget lutar det åt att företaget kommer att tillämpa K3.

4.1.2 Är de egenupparbetade immateriella tillgångarna avgörande vid valet?

De egenupparbetade immateriella tillgångarna har en stor påverkan vid valet av regelverk. I samband med utvecklingen av Micvac-metoden, som påbörjades för ungefär 10 år sedan, har 24,5 Mkr av utvecklingskostnaderna aktiverats (Micvac AB, årsredovisning 2012). Avskrivningar har gjorts med ca 10 % årligen och vid utgången av 2013 återstod knappt 3 Mkr av balanserade utgifter för utvecklingsarbeten.

Respondenten tror att K2 kan innebära en marginell förenkling av redovisningsarbetet och förklarar att då företaget inte ser några framtida utvecklingskostnader skulle K2 kunna vara ett alternativ om man har råd att finansiera de återstående knappa 3 Mkr som de immateriella tillgångarna är värderade till. På grund av de övergångsregler som Bokföringsnämnden har finns en möjlighet att tillämpa K2 till en början och sedan gå över till K3 om det i framtiden kommer att uppstå utvecklingskostnader, vilket är något som Micvac ser som en faktor som skulle kunna luta åt att till en början tillämpa K2.

Respondenten vet att en övergång till K2 kommer att innebära en eliminering av de balanserade utgifterna för utvecklingsarbeten som finns i balansräkningen. Dock har företaget i sin balansräkning aktiverade patentavgifter som inte ingår under rubriken "Balanserade utgifter för forskningsarbeten m.m." Då vi nämnde för respondenten att även dessa kostnader

klassificeras som egenupparbetade immateriella tillgångar och måste elimineras vid en övergång till K2, fick vi följande svar:

“Så har inte vi tänkt, men om det är så som ni säger att patenten kanske ingår som en egenupparbetad tillgång och måste bokas bort så måste vi kanske välja K3. För att vi har aktiverat alla patentkostnader och redan till årsskiftet är det tänkt att ytterligare patentavgifter skall aktiveras.”

4.1.3 Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet

Respondenten tror inte att de nya regelverken kommer att förändra redovisningsrutinerna. De administrativa kostnaderna påverkar därför inte valet nämnvärt. Hon menar att K2 möjligtvis skulle kunna sänka de administrativa kostnaderna för företaget marginellt och hon tror inte att K3 kommer att medföra mer administrativt arbete jämfört med nuvarande regelverk.

4.2. Bakgrund Trebax AB

Trebax är ett teknikkonsultföretag. De säljer konsulttjänster inom mikrovågsteknik, radiosystem, med flera områden (Trebax.se). De har även en mindre del forskning och utveckling för att utveckla ett plattformskoncept som ska effektivisera leveransen av konsulttjänster. Intresset för denna typ av leverans har varit stort från kunder så det är något företaget vill fortsätta utveckla. En direktintervju genomfördes med ansvarig för företagets redovisning, en inhyrd redovisningskonsult.

Utöver att respondenten var väldigt insatt i Trebax situation och redovisning så kunde han även för vissa frågor diskutera mer generellt vad han ansåg som viktigt inför valet, beroende på vilken typ av verksamhet företaget har. Han ansåg att K2 var det naturliga valet för företag då det är en förenkling. I de fall där företaget har en verksamhet som kan påverkas nämnvärt av olika regler i K2 och K3 får man undersöka effekterna av de båda regelverken och basera ett beslut på det.

Inför valet mellan K2 och K3 för Trebax diskuterade ledningen tillsammans med sin redovisningskonsult, vår respondent, vilket regelverk de skulle tillämpa. De vägde för- och nackdelar mot varandra och kom fram till att de skulle välja K3. Efter att beslutet tagits blev de i december 2013 uppköpta av ett noterat bolag, varpå redovisningen nu måste anpassas till moderbolagets önskemål, men de hade för uppsatsens skull redan fattat ett beslut.

I Trebax årsredovisning med bokslutsdatum 2013-08-31 uppgick de egenupparbetade immateriella tillgångarna till 423 tkr, eget kapital uppgick till 286 tkr och registrerat aktiekapital uppgick till 100 tkr (Trebax AB, årsredovisning 2013). Vid övergång till K2 och bortbokning av de egenupparbetade immateriella tillgångarna skulle kontrollbalansräkning behöva upprättas, så länge inte ett tillräckligt stort tillskott av kapital görs innan övergången.

4.2.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna

Egenupparbetade immateriella tillgångar var den viktigaste faktorn vid valet. En bidragande faktor var en uppskjuten skattefordran och möjligheten att behålla den i balansräkningen, som vid en övergång till K2 måste bokas bort mot eget kapital. Han menade att det här kunde vara en förekommande post hos forsknings- och utvecklingsföretag då de ofta kan bygga upp en förlust under de tidiga åren innan investeringarna börjar ge avkastning. Båda dessa faktorer talade för att tillämpa K3.

Hade det inte funnits några tydliga fördelar med K3 hade företaget valt K2 då respondenten ansåg att det är en klar förenkling av redovisningen. Även om Trebax på grund av tidigare regelverk inte hade behövt göra stora förändringar i administrationen för att gå över till K3 så hade redovisningsarbetet förenklats betydligt vid en övergång till K2. Framförallt hade arbetet med att ta fram årsredovisningen med tilläggsupplysningar och jämförelsesiffror mellan åren kunnat bli tidskrävande. Han ansåg inte heller att det krävdes nämnvärt arbete vid övergången till K2, även om det gamla regelverket påminde mer om K3. De flesta bokföringsprogram som används idag har funktioner som automatiserar övergången till K2.

Respondenten berättade också att valet mellan K2 och K3 hade möjlighet att påverka hur verksamheten i Trebax utformades. Det diskuterades om plattformskonceptet som Trebax utvecklade skulle läggas ner för att på så sätt inte ha ett behov av att aktivera utvecklingskostnader och då kunna välja K2 istället. Detta för att konceptet sågs som en relativt liten del av verksamheten. Dock kom man fram till att det var tillräckligt viktigt för att behålla och valet fick istället bli att tillämpa K3. Hade plattformskonceptet varit en betydande del av verksamheten hade man dock inte ens övervägt att lägga ner det.

4.2.2 Är möjligheten att aktivera utvecklingskostnader avgörande vid valet?

Möjligheten att aktivera utvecklingskostnader var avgörande för Trebax. Respondenten menade också att det mer generellt var en väldigt viktig fråga för företag som arbetade med forskning och utveckling och hade egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen. Han tyckte generellt att de företagen borde välja K3 om de hade egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen och utvecklingskostnader som de skulle kunna aktivera.

4.2.3 Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet?

De administrativa kostnaderna var inte avgörande vid valet, men en bidragande faktor för att valet skulle luta mer åt K2. Dock vägde möjligheten att aktivera utvecklingskostnader tyngre i Trebax fall. Skulle Trebax inte haft löpande utvecklingsarbete med sitt plattformskoncept hade de högre administrativa kostnaderna för att tillämpa K3 blivit avgörande för att Trebax i så fall skulle välja K2.

Respondenten sa att K2 blir det naturliga valet för många företag då det är en förenkling av redovisningen och därför innebär lägre administrativa kostnader. Framförallt så blir arbetet med att ta fram årsredovisningen mer omfattande i K3 då det krävs mer tilläggsupplysningar och jämförelsesiffror. Arbetet med att ta fram jämförelsesiffror kan ibland vara väldigt tidskrävande.

4.3 Bakgrund Processkomponent i Dingle AB

Processkomponent i Dingle AB (Processkomponent) bedriver tillverkning av instrument för styrning av industriella processer (Processkomponent.se). De bedriver utvecklingsarbete av ett par egna produkter samt äger patenträttigheter för en produkt. VD för Processkomponent är ensam ägare av företaget och tar alla beslut själv. En telefonintervju genomfördes med redovisningsansvarig för bolaget, en inhyrd redovisningskonsult.

I Processkomponents årsredovisning med bokslutsdatum 2013-08-31 uppgick de egenupparbetade immateriella tillgångarna till 1,12 Mkr, eget kapital uppgick till 594 tkr och registrerat aktiekapital uppgick till 100 tkr (Processkomponent i Dingle AB, årsredovisning 2013). Vid övergång till K2 och bortbokning av de egenupparbetade immateriella tillgångarna skulle kontrollbalansräkning behöva upprättas, så länge inte ett tillräckligt stort tillskott av kapital görs innan övergången.

4.3.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna

Företaget har beslutat att tillämpa K3. Då respondenten diskuterade valet med företagsledaren som var den som ensam skulle ta beslutet handlade diskussionen till en början om vilket regelverk som skulle ha de lägsta administrativa kostnaderna samt vad som skulle hända om de egenupparbetade immateriella tillgångarna skulle bokas bort.

Ytterligare en fördel som togs upp i diskussionen av företagets inhyrda redovisningskonsult, vår respondent, var att en av de externa kreditgivarna var Almi Företagspartner. Respondentens tanke var att Almi eventuellt skulle uppskatta en mer informativ årsredovisning, vilket skulle bli resultatet av att tillämpa K3. Företagsledaren tyckte att det var en bra poäng och därmed en bidragande faktor till att välja K3. Den faktorn vägde dock inte lika tungt som möjligheten att sänka de administrativa kostnaderna genom att välja K2.

4.3.2 Är möjligheten att aktivera utvecklingskostnader avgörande vid valet?

Möjligheten att aktivera utvecklingskostnader var helt avgörande för företaget. I Processkomponents fall hade effekten på eget kapital blivit förödande vid en bortbokning av de egenupparbetade immateriella tillgångarna.

4.3.3 Är de administrativa kostnaderna avgörande vid valet?

De administrativa kostnaderna var en påverkande faktor men var inte avgörande för Processkomponent då möjligheten att aktivera utvecklingskostnader blev den avgörande faktorn. Hade företaget inte haft behov av att aktivera utvecklingskostnader eller varit tvungna att boka bort de egenupparbetade immateriella tillgångarna vid en övergång till K2 hade de höjda administrativa kostnaderna blivit den avgörande faktorn.

5 Analys

I det här kapitlet analyserar vi informationen från empirin mot bakgrund av uppsatsens referensram för att besvara den uppsatta frågeställningen.

5.1 Valet mellan K2 och K3 och de påverkande faktorerna

Inför valet mellan K2 och K3 finns det ett antal faktorer som kan vara av stor betydelse. Beroende på vilken verksamhet företaget bedriver kan olika faktorer vara avgörande för valet. Den här uppsatsen behandlar de faktorer som är viktigast för forsknings- och utvecklingsföretag och som respondenterna under intervjuerna pekat ut som avgörande.

För forsknings- och utvecklingsföretag överlag kan möjligheten att aktivera utvecklingskostnader samt behålla egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen vara helt avgörande då de vid en övergång till K2 inte får aktivera utvecklingskostnader och måste boka bort de balanserade utvecklingsutgifterna i balansräkningen mot eget kapital. För många företag av den här typen kan den posten vara relativt stor och kan således slå hårt mot eget kapital. Då det egna kapitalet understiger 50 % av det registrerade aktiekapitalet måste kontrollbalansräkning upprättas, varpå företaget har åtta månader på sig att återställa det egna kapitalet till minst det registrerade aktiekapitalet. Följaktligen kan det få stora konsekvenser för företag med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen om de väljer K2. PwC menar att det är viktigt för företag att noga överväga vilket val man gör, särskilt för ett forsknings- och utvecklingsföretag (PwC 2014). För samtliga tre tillfrågade företag var egenupparbetade immateriella tillgångar en avgörande faktor vid valet av regelverk.

En annan faktor som blir avgörande för många företag är den administrativa kostnaden som blir högre om företaget tillämpar K3, då kraven på tilläggsupplysningar och jämförelsesiffror är högre i K3, vilket jämfört med K2 leder till mer arbete vid upprättande av årsredovisningen. Det var för samtliga tre företag en faktor som kunde påverka valet, men var inte lika viktig som att få aktivera utvecklingskostnader och behålla egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen.

En faktor som respondenten för Trebax pekade ut som viktig var uppskjuten skattefordran och möjligheten att behålla den i balansräkningen istället för att boka bort den mot eget kapital. För företag som bedriver forskning och utveckling så är det inte ovanligt att de under de tidiga åren samlar på sig förluster innan investeringarna börjar ge avkastning och följaktligen skulle det kunna vara en avgörande faktor vid valet mellan K2 och K3 för den typen av företag.

För Processkomponent var ytterligare en påverkande faktor som diskuterades inför valet vilken bild kreditgivare skulle få av företaget genom att läsa de finansiella rapporterna. En övergång till K2 förändrar synen på företagets finansiella ställning genom att det sker en viss förändring av tillämpningen av de grundläggande redovisningsprinciperna. Tillämpningen av försiktighetsprincipen stärks samtidigt som tillämpningen av periodiseringsprincipen får mindre betydelse då utgifter för utvecklingsarbetet måste tas upp löpande istället för att hänföras till framtida intäkter. Nilsson (2010) skriver att tillämpning av försiktighetsprincipen kan minska redovisningens tillförlitlighet, relevans och jämförbarhet. Tillämpningen av periodiseringsprincipen är för många företag avgörande för att skapa en rättvisande bild av verksamheten. Genom att istället tillämpa K3 blir den finansiella rapporten mer tillförlitlig, relevant och jämförbar, vilket kan leda till att företaget i sina finansiella rapporter förmedlar

en mer rättvisande bild av verksamheten. Respondenten trodde därför att kreditgivare skulle vara mer välvilligt inställda till företaget vid en tillämpning av K3.

Ägarstrukturen var en faktor som var av stor betydelse för Micvac. Micvacs ledning avgjorde inte själva vilket regelverk som skulle tillämpas baserat på vad de tyckte var det bästa för företaget, utan styrelsen var de som tog beslutet. Dock hade Micvacs ledning ett visst inflytande i diskussionen. Respondenten menade att styrelsen antagligen var väl insatta i K-regelverken och därför skulle kunna ta ett beslut som är det bästa för företaget. Dock skulle ägarnas åsikt kunna påverkas av hur Micvacs redovisning påverkar de ägande företagens redovisning.

5.2 Utvecklingskostnader och egenupparbetade immateriella tillgångar

För samtliga tre företag i undersökningen var effekten på de egenupparbetade immateriella tillgångarna i balansräkningen och möjligheten att aktivera framtida utvecklingskostnader den avgörande faktorn vid valet. Vid en övergång till K2 hade Trebax och Processkomponent varit tvungna att tillskjuta nytt kapital för att undvika kontrollbalansräkning.

5.3 Administrativa kostnader

Respondenten för Micvac trodde inte att det skulle innebära någon betydande förenkling att gå över till K2 men hon var inte så insatt i vilka konkreta förändringar det skulle innebära. Respondenterna för Trebax och Processkomponent som var redovisningskonsulter till yrket ansåg att det för de undersökta företagen skulle innebära en sänkning av de administrativa kostnaderna vid en övergång till K2. Framförallt menade de att arbetet med att upprätta årsredovisning var betydligt mer omfattande vid tillämpning av K3.

Respondenten för Trebax menade att det generellt för alla företag innebär en markant förenkling av redovisningen att tillämpa K2 istället för K3, vilket således leder till sänkta administrativa kostnader. Han menade också att det var lätt att gå över till K2 från tidigare regelverk, även om det vid övergången innebär lite arbete med vissa poster. För de allra flesta mindre aktiebolag tyckte han att K2 skulle vara det naturliga valet. Dock menade han att man får se till varje företags situation vid valet för att se om det fanns faktorer som gjorde att K3 skulle vara bättre att tillämpa. Forsknings- och utvecklingsföretag med egenupparbetade immateriella tillgångar eller de som hade uppskjuten skattefordran i balansräkningen var exempel på företag som kan gynnas av att tillämpa K3.

Respondenten för Processkomponent ansåg också att K2 var en markant förenkling av redovisningen jämfört med K3. Hade möjligheten funnits att aktivera utvecklingskostnader i K2 samt behålla de egenupparbetade immateriella tillgångarna i balansräkningen hade den sänkta administrativa kostnaden från att tillämpa K2 varit den avgörande faktorn vid valet.

5.4 Andra effekter av valet mellan K2 och K3

Utöver de effekter valet av regelverk kan få på poster i redovisningen så menade även respondenten för Trebax att valet kan få effekter på verksamhetens utformning. I Trebax så förde respondenten och ledningen diskussioner kring huruvida de skulle lägga ner ett utvecklingsprojekt för att kunna tillämpa K2 istället för K3. Det här styrker farhågorna som

presenteras i Yströms studie om att färre forskningsprojekt kan komma att påbörjas i och med exkluderingen av möjligheten att aktivera utvecklingskostnader inom K2 (Yström 2010).

6 Slutsats

I slutsatsen presenteras slutsatserna vi dragit baserade på uppsatsens analys. Uppsatsens frågeställning besvaras och förslag på vidare forskning presenteras.

6.1 Resonemang inför valet mellan K2 och K3

Möjligheten att aktivera utvecklingskostnader och de administrativa kostnaderna är avgörande faktorer vid valet mellan K2 och K3. Vidare har ytterligare tre faktorer identifierats som viktiga faktorer, som för vissa företag skulle kunna vara de avgörande faktorerna. Vilken typ av verksamhet som företaget bedriver och vilka poster de har i balansräkningen från tidigare redovisning avgör vilka faktorer som blir avgörande vid valet.

Hur ett företag väljer att bedriva sin verksamhet kan påverkas av valet mellan K2 och K3. Om utvecklingskostnader enbart aktiveras i liten omfattning finns det risk att företaget väljer att lägga ner sådana forsknings- och utvecklingsprojekt för att få möjlighet att välja ett lättare regelverk. Som Yström konstaterar i sin studie hade det varit en önskad effekt då forskning och utveckling är en bidragande orsak till att företagen ska fortsätta växa och på så sätt bidra till samhället.

6.2 Avgörande faktorer vid valet mellan K2 och K3

Den viktigaste faktorn för forsknings- och utvecklingsföretag är generellt regeln om egenupparbetade immateriella tillgångar och hur företaget påverkas av en övergång till K2 respektive K3. För de företag med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen som önskar fortsätta aktivera en del av sina utvecklingskostnader blir ett val av K3 ofta nödvändigt. Särskilt med tanke på hur stor påverkan en bortbokning av dem från balansräkningen kan ha på många företag, vilket blir resultatet av en övergång till K2.

Sänkta administrativa kostnader kan vara en viktig faktor. Dock väger regeln om egenupparbetade immateriella tillgångar generellt tyngre för de företag som har sådana i balansräkningen. En övergång till K3 skulle generellt sett innebära klart högre administrativa kostnader än jämfört med en övergång till K2. Därför är K2 det naturliga valet för många mindre aktiebolag. För de forsknings- och utvecklingsföretag som inte har några egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen och inte har något framtida behov av att kunna aktivera utvecklingskostnader blir den administrativa kostnaden ofta den avgörande faktorn till att välja K2.

Att behålla uppskjuten skattefordran kan vara en viktig faktor för företag då dessa vid en övergång till K3 måste bokas bort mot eget kapital. För forsknings- och utvecklingsföretag som genererat en uppskjuten skattefordran i sin balansräkning kan den här regeln bli en avgörande faktor.

En faktor vid valet kan vara vilken bild företaget vill presentera i sina finansiella rapporter. Valet av regelverk kan påverka hur företaget presenteras i de finansiella rapporterna. Respondenter från Yströms studie menar att kreditgivare och investerare är viktiga för nyetablerade innovations- och kunskapsintensiva företag och att sämre finansiell information, vilket en tillämpning av K2 kan bidra till, gör det svårare för företagen att säkra kapital från dessa källor. Det skulle kunna leda till att företag väljer K3 för att tillfredsställa kreditgivares och investerares informationsbehov.

Ytterligare en faktor som kan påverka valet är hur ägarstrukturen ser ut. För många företag som är dotter- eller intresseföretag kan deras ägare ha en stark åsikt om vilket regelverk som ska tillämpas. Huruvida moderföretaget väljer det regelverk som är bäst för sig själva eller för företaget i fråga är oklart och skulle kunna skilja sig åt i olika situationer.

6.3 Förslag till vidare forskning

Slutsatsen i den här uppsatsen är att möjligheten att aktivera utvecklingskostnader är den avgörande faktorn för forsknings- och utvecklingsföretag med egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen. Dock hade samtliga respondenter varit intresserade av att välja det förenklade regelverket K2 om just den här regeln fått tillämpas från K3-regelverket. Det hade varit intressant att undersöka om det finns andra länder som har kombinerat förenklade redovisningsregler med möjligheten att aktivera utvecklingskostnader eller om det är möjligt att ge företag som tillämpar K2 dispens att tillämpa just den här regeln från K3-regelverket. Det är något som hade varit önskvärt för svenska forsknings- och utvecklingsföretag av kategorin mindre aktiebolag och i ett större perspektiv hade en sådan möjlighet även varit positivt för den svenska ekonomin.

En faktor som vi på förhand inte förutsåg var att ägarstrukturen kunde påverka valet av regelverk. Om ägarna enbart ser till företagets bästa vid val av regelverk, eller huruvida ägarnas egen situation och redovisning också påverkar vilket regelverk som ska tillämpas kan vara intressant att undersöka vidare.

7 Källförteckning

Litteratur

- Drefeldt, C. & Törning, E. (2013). *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Edenhammar, H. & Thorell, P. (2009). *Företagens redovisning*. Uppsala: Iustus Förlag.
- Johansson, C., Pautsch, G. & Johansson, R. (2006). *Extern Redovisning*. Stockholm: Bonnier Utbildning.
- Larsen, A. K. (2009). *Metod helt enkelt - En introduktion till samhällsvetenskaplig metod*. Malmö: Gleerups Utbildning AB.
- Marton, J., Lumsden, M., Pettersson, A. K., Rimmel, G. & Lundqvist P. (2010). *IFRS - i teori och praktik*. 2:a uppl, Stockholm: Bonnier.
- Nilsson, S. (2010). *Redovisningens normer och normbildare*. Lund: Studentlitteratur AB.

Elektroniska källor

- ABL. *Aktiebolagslag (2005:551)*. <https://lagen.nu/2005:551> (2014-04-18)
- BFL. *Bokföringslag (1999:1078)*. <http://www.notisum.se/rnp/sls/lag/19991078.HTM> (2014-05-02)
- BFNAR 2012:4, *Byte mellan K-regelverk*. <http://www.bfn.se/redovisning/RAD/bfnar12-4.pdf> (2014-05-22)
- Bokföringsnämnden. (2007). *Konsekvensutredning avseende nytt allmänt råd för upprättande av årsredovisning*. <http://www.bfn.se/remisser/arkiv/konsekvensutredning-k3.pdf> (2014-05-22)
- Bokföringsnämnden. (2007). *Skillnader mellan K2 och K3*. <http://www.bfn.se/aktuellt/skillnadslista-k2k3.pdf> (2014-05-14)
- Bokföringsnämnden. *K-projektet*. <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltprojekt.aspx#vantank> (2014-04-16)
- EY. (2008). *K2- Årsredovisning i mindre aktiebolag*. http://drivkraft.ey.se/wp-content/blogs.dir/5/files/2011/06/K2_studie.pdf (2014-05-04)
- EY. (2013). *K2 eller K3 - vad väljer du?* <http://drivkraft.ey.se/2013/04/16/k2-eller-k3-vad-valjer-du/> (2014-05-22)
- FAR, Föreningen Auktoriserade revisorer. <http://www.far.se/Om-oss/> (2014-05-20)
- Gunnarsson, R. (2002). *Forskningsmetodik, Kvalitativa metoder, Tillförlitlighet, Validitet och Reliabilitet*. <http://www.infovoice.se/fou/> (2014-05-19)
- K2, BFNAR 2008:1. Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR), 2008:1. <http://www.bfn.se/REDOVISNING/RAD/bfnar08-1-grund.pdf> (2014-05-18)

K2 Vägledning, BFNAR 2008:1. <http://www.bfn.se/redovisning/VAG/VL08-1-K2ab-kons.pdf> (2014-05-22)

K3, BFNAR 2012:1. Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR), 2012:1. <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltredovisning.aspx#bfnar12-1> (2014-05-09)

K3 Vägledning, BFNAR 2012:1. <http://www.bfn.se/redovisning/VAG/VL12-1-K3-kons.pdf> (2014-05-10)

Micvac.com. <http://www.micvac.com>, (2014-05-10)

NNR. (2014). Näringslivets regelnämnd. *NNRs mål och resultat*. <http://www.nnr.se/om.html> (2014-05-07)

Processcomponent.se. <http://www.processcomponent.se>, (2014-05-17)

PwC. (2014). *Valet mellan K2 och K3*. <http://www.pwc.se/sv/redovisning/artiklar/valet-mellan-k2-och-k3.jhtml> (2014-05-06)

Regeringen (1975). Regeringens Proposition 1975:104. http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Forslag/Propositioner-och-skrivelser/Regeringens-proposition-med-fo_FY03104/?html=true (2014-04-28)

Regeringen (1999). Regeringens Proposition 1998/99:130. <http://www.regeringen.se/content/1/c4/11/31/04d0b7bf.pdf> (2014-04-26)

Regeringen (2010). Regeringens skrivelse 2009/10: 226, *Regelförenklingsarbetet 2006–2010*. <http://www.regeringen.se/content/1/c6/14/67/62/c72870f6.pdf> (2014-05-07)

Regeringen (2012). *Mål och uppföljning av förenklingsarbetet*. <http://www.regeringen.se/sb/d/16336/a/196340> (2014-04-17)

RFR. <http://www.radetforfinansiering.se/> (2014-04-15)

Riksdagen. (2009). Näringsutskottet betänkande 2009/10:NU5 - Regelförenklingsarbetet. http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Utskottens-dokument/Betankanden/Regelforenklingsarbetet_GX01NU5/ (2014-05-22)

SOU 2008:67. (2008). *SOU 2008:67 Enklare redovisning*. <http://www.regeringen.se/sb/d/10025/a/107685> (2014-04-17)

SOU 2014:22. (2014). *Genomförande av EU:s nya redovisningsdirektiv*. <http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Utdredningar/Statens-offentliga-utredningar/sou-2014-22-H2B322/?html=true> (2014-05-14)

Tillväxtverket. (2013). *Utvecklingen av företagens administrativa kostnader 2010-2012*. <http://www.enklareregler.se/download/18.e8f46b8140a162b4fe1de5/1379998278610/Utvecklingen+av+f%C3%B6retagens+administrativa+kostnader+2010-2012.pdf> (2014-05-24)

Trebax.se, <http://trebax.se/index.html>, (2014-05-08)

Yström, A. (2010) *Financial reporting in entrepreneurial SMEs – In search of significant areas of financial reporting information*. Lic.-avh. Jönköping International Business School, Jönköping, Sverige. <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:398590/FULLTEXT01.pdf> (2014-04-08)

ÅRL. Årsredovisningslag (1995:1554). <http://www.notisum.se/rnp/sls/lag/19951554.htm> (2014-05-20)

Databaser

Retriever. Företagsdata och årsredovisningar hämtade under april-maj 2014.

Årsredovisningar

Micvac AB (2013). *Årsredovisning 2012*. Hämtad från Retriever (2014-05-19).

Processkomponent i Dingle AB (2014). *Årsredovisning 2013*. Hämtad från Retriever (2014-05-23)

Trebax AB (2014). *Årsredovisning 2013*. Hämtad från Retriever (2014-05-19).

Muntliga källor

Hansson, Lena. (2014). Föreläsning metodveckan: *Intervjuer*. 2014-03-27.

Direktintervju med ekonomiansvarig på Micvac, genomförd 2014-05-15.

Direktintervju med redovisningsansvarig på Trebax, genomförd 2014-05-16.

Telefonintervju med redovisningsansvarig på Processkomponent i Dingle AB, genomförd 2014-05-20.

Bilaga 1 - Intervjufrågor

Bakgrund med fokus på utvecklingskostnader och upparbetade immateriella tillgångar

Tar ni beslutet själva om ni ska tillämpa K2 eller K3 eller har några ägare inflytande vid beslutet?

Tar ni hjälp utifrån vid valet?

Har ni valt om ni ska välja K2 eller K3 än?

Hur stor del av företagets kostnader är hänförliga till forskning och utveckling, hur stor del aktiveras och vilka utgifter aktiveras?

Valet mellan K2 och K3

Hur resonerar företaget generellt kring valet mellan K2 och K3 och vilka faktorer är avgörande?

Är just reglerna för egenupparbetade immateriella tillgångar och möjligheten att aktivera utvecklingskostnader avgörande vid valet?

Skulle val av K2 slå hårt mot eget kapital och skulle det vara ett stort problem?

Skulle val av K2 påverka er verksamhet på så sätt att ni undviker eller föredrar vissa projekt?

Behöver ni förändra redovisningsrutinerna och hur påverkas den administrativa kostnaden beroende på om ni väljer K2 resp. K3?

Är den administrativa kostnaden en faktor som är avgörande vid valet?

Bilaga 2 – Presentation av vår uppsats för företag

Vid kontakt med företagen har vi i samtliga fall ringt upp företaget och sökt personen som ansvarar för redovisningen. I de fall personen inte varit tillgänglig har vi skickat ett mail med texten nedan som grundtext och sedan följt upp med telefonsamtal de gånger vi ej fått svar per mail.

Viktiga faktorer vid valet mellan K2 och K3

Vi är två studenter från Handelshögskolan i Göteborg som skriver kandidatuppsats inom Externredovisning. Vår uppsats handlar om att undersöka vilka faktorer, som företag med betydande del forskning och utveckling, anser är viktiga vid valet mellan K2 och K3.

Ert företag är ett av de utvalda företagen som vi hemskt gärna hade undersökt och vi skulle i så fall behöva hålla en intervju med den person som har ansvaret för att välja om företaget ska välja K2 eller K3. Vi önskar genomföra en intervju med den personen och diskutera de frågor som ni finner bifogade samt eventuellt andra frågor som uppstår under intervjun. Uppskattningsvis tar intervjun uppemot en timme att genomföra.

Vi skulle behöva genomföra intervjun senast den 16 maj för att kunna sammanställa resultaten i god tid.

Tack på förhand!

Magnus Persson och Arwid Erixon